Royaume du Maroc
Ministère de l'Economie et des Finances
Direction Générale des Impôts

المملكة المغربية
وزارة الاقتصاد والمالية
المديرية العامة للضرائب

Note de Jurisprudence

relative à

La déclaration des profits de cession d'actions ou de parts sociales émises par les sociétés à prépondérance immobilière et les sociétés immobilières transparentes

Les **sociétés à prépondérance immobilière** telles que définies par l'article 61 du CGI sont des sociétés dont l'actif brut est constitué pour 50 % au moins de sa valeur, par des immeubles ou par des titres sociaux émis par les sociétés à objet immobilier ou par d'autres sociétés à prépondérance immobilière.

Quant aux **sociétés immobilières transparentes**, elles sont définies par l'article 3-3 du CGI comme toutes sociétés à objet immobilier dont le capital est divisé en parts sociales ou actions nominatives, lorsque leur actif est constitué soit d'une unité de logement occupée en totalité ou en majeure partie par les membres de la société ou certains d'entre eux, soit d'un terrain destiné à cette fin, ou lorsqu'elles ont pour seul objet l'acquisition ou la construction, en leur nom, d'immeubles collectifs ou d'ensembles immobiliers, en vue d'accorder statutairement à chacun de leurs membres, nommément désigné, la libre disposition de la fraction d'immeuble ou d'ensemble immobilier correspondant à ses droits sociaux. Chaque fraction est constituée d'une ou plusieurs unités à usage professionnel ou d'habitation susceptibles d'une utilisation distincte.

Dans ce cadre, les profits constatés ou réalisés à l'occasion de la cession à titre onéreux ou de l'apport en société d'actions ou de parts sociales nominatives émises par les sociétés susmentionnées, sont considérés comme des **profits fonciers** pour l'application de l'impôt sur le revenu conformément à l'article 61-II du CGI et par conséquent sont exclus du champ d'application des profits de capitaux mobiliers en vertu de l'article 66 du même code.

C'est ainsi que l'administration à tendance à considérer, en cas de cession des titres des deux types de sociétés susvisées, le dépôt de la déclaration des profits de capitaux mobiliers *-au lieu de la déclaration des profits immobiliers prévue par l'article 83 du CGI-* comme un défaut de déclaration et engage à l'encontre des cédants la procédure de taxation d'office prévue par l'article 228 du CGI.

Or, la jurisprudence de la Cour de Cassation vient de consacrer une lecture différente des dispositions précitées, en considérant que suite au dépôt de la déclaration et au versement de l'impôt y afférent, le contribuable a rempli ses obligations fiscales et l'administration est supposée en l'occurrence l'inviter à rectifier le cadre légal de sa déclaration en application des dispositions de l'article 224 du CGI au lieu de recourir à la procédure de taxation d'office.

A ce stade, il convient de mentionner à titre d'exemple l'Arrêt en date du 30/06/2022, l'Arrêt en date du 13/04/2023 et l'Arrêt en date du 16/11/2023 à travers lesquels la Cour de Cassation s'est appuyée dans son interprétation sur le raisonnement suivant :

*"حيث إنه لئن كان الأمر في النازلة يتعلق بالضريبة على الدخل صنف الأرباح العقارية استنادا إلى الفقرة 2 من المادة 61 من المدونة العامة للضرائب فإن الثابت من وثائق الملف أن المطلوب في النقض قد قدم إقراره بشأن عملية التفويت المعنية بالنزاع في إطار الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة وأدى الضريبة المستحقة عن ذلك وهو أمر لا تنازع فيه الطاعنة فإنه **لما تبين للإدارة أن الأمر يتعلق بالضريبة على الأرباح العقارية طبقا للمادة أعلاه فإنه كان عليها تكليف المطلوب بتصحيح إقراره وتقديمه في إطار ما ذكر وهي لما تسلمت الإقرار المقدم من طرفه على حالته واستخلصت المبالغ المستحقة عن ذلك فإنها بعدم مطالبته بتصحيح إقراره طبقا للمادة 224 من المدونة وليس في إطار المادة 228 المتمسك بها من طرفها فإنها تكون قد حرمت المطلوب من الضمانات المخولة له في إطار مسطرة التصحيح الضريبي."***

Cette jurisprudence vient démontrer un vide juridique dans l'arsenal des procédures fiscales prévues par le CGI concernant l'erreur de droit du contribuable sur le cadre légal adéquat qui régit sa déclaration fiscale. Aussi est-il proposé de sensibiliser les entités opérationnelles concernées de recourir à la procédure de rectification prévue à l'article 224 dans l'attente de prévoir, dans le CGI, une procédure simplifiée de relance visant à alerter le contribuable sur l'irrégularité du cadre légal de sa déclaration fiscale.